Impuesto sobre las utilidades tributables en el FUT (ISFUT)

Artículo vigésimo quinto transitorio Ley N°21.210

Hernán Verdugo Scarabello

Impuesto sobre las utilidades tributables en el FUT (ISFUT)

Artículo vigésimo quinto transitorio Ley N°21.210

Consideraciones generales.

- Con fecha 25 de junio de 2021, se publica la Circular N°39, cuya Materia es "Complementa Circular N°43 de 2020, que imparte instrucciones sobre la aplicación del régimen opcional de impuesto sustitutivo de los impuestos finales establecido en el artículo vigésimo quinto transitorio de la Ley N°21.210."

- Con el objeto de simplificar dicho procedimiento y considerando que el control del saldo del STUT es obligatorio, la cantidad susceptible de pagar el ISFUT durante los años 2021 y hasta el último día hábil de abril de 2022 se efectuará en los mismos términos realizados durante el año 2020. Es decir, **considerando la cantidad menor entre el RAI y el STUT**

- Se debe actualizar, según variación del IPC, el monto de las utilidades, el respectivo incremento y crédito por IDPC, hasta la fecha de pago del tributo sustitutivo, **salvo que se trate de empresas sujetas al régimen Pro Pyme.**

Impuesto sobre las utilidades tributables en el FUT (ISFUT)

Artículo vigésimo quinto transitorio Ley N°21.210

Consideraciones generales.

- Con fecha 25 de junio de 2021, se publica la Circular N°39, cuya Materia es "Complementa Circular N°43 de 2020, que imparte instrucciones sobre la aplicación del régimen opcional de impuesto sustitutivo de los impuestos finales establecido en el artículo vigésimo quinto transitorio de la Ley N°21.210."

- Con el objeto de simplificar dicho procedimiento y considerando que el control del saldo del STUT es obligatorio, la cantidad susceptible de pagar el ISFUT durante los años 2021 y hasta el último día hábil de abril de 2022 se efectuará en los mismos términos realizados durante el año 2020. Es decir, **considerando la cantidad menor entre el RAI y el STUT**

- Se debe actualizar, según variación del IPC, el monto de las utilidades, el respectivo incremento y crédito por IDPC, hasta la fecha de pago del tributo sustitutivo, **salvo que se trate de empresas sujetas al régimen Pro Pyme.**

Impuesto sobre las utilidades tributables en el FUT (ISFUT)

Artículo vigésimo quinto transitorio Ley N°21.210

Consideraciones generales.

- Este impuesto es **optativamente** para los contribuyentes del IDPC que declaran sus impuestos sobre la base de la renta efectiva según contabilidad completa, acogidos a la letra A y en el N°3 de la letra D del artículo 14 de la LIR.

- El ISFUT se aplica sobre las utilidades acumuladas en el Registro FUT al 31.12.2016 y estén pendiente a los 2019, 2020 y 2021.

- **Tasa de impuesto,** una tasa general de 30% sobre el saldo de FUT determinado al 31.12.2016, pendiente de retiro, remesa o distribución al 31 de diciembre de los años 2019, 2020 y 2021, pudiendo imputar como crédito el IDPC.

- No se puede acogerse la diferencia que resulte entre la depreciación normal y la depreciación acelerada que se encuentre pendiente de tributación separada en el registro FUT al 31.12.2016.

Impuesto sobre las utilidades tributables en el FUT (ISFUT)

Artículo vigésimo quinto transitorio Ley N°21.210

Consideraciones generales

- Las utilidades tributables en el registro deben haber sido generadas hasta el 31.12.2016 que, independientemente de si se trata de utilidades generadas por el propio contribuyente, asignadas o transferidas en reorganizaciones empresariales, o si corresponden a utilidades originadas en retiros de utilidades tributables efectuadas con anterioridad o a partir del 01.01.2017 desde sociedades de personas o de dividendos.

- Plazo para acogerse:

Utilidades sobre las cuales aplica el ISFUT	Oportunidad en que se puede ejercer la opción
Utilidades generadas al 31.12.2016, que mantengan pendientes su tributación con impuestos finales al 31.12.2019.	Último día hábil bancario del mes de diciembre de 2020.
Saldo de utilidades generadas al 31.12.2016, que mantengan pendientes su tributación con impuestos finales al 31.12.2020.	Último día bancario del mes de diciembre de 2021.
Saldo de utilidades generadas al 31.12.2016, que mantengan pendientes su tributación con impuestos finales al 31.12.2021.	Último día hábil del mes de abril del año 2022.

Impuesto sobre las utilidades tributables en el FUT (ISFUT)

Artículo vigésimo quinto transitorio Ley N°21.210

Crédito por Impuesto de Primera Categoría (CPIDPC)

- El artículo vigésimo quinto transitorio contempla la deducción del CPIDPC, que se asigne al monto de las utilidades que se acoge al ISFUT, que resulte de la aplicación de la tasa del 30%

- Conforme al N°5 del artículo vigésimo quinto transitorio, si se determina un excedente por CPIDPC, éste se extinguirá.

- El salo de CPIDPC al 31 de diciembre de 2019, corresponde a las Declaraciones Juradas N° 1938 y 1939, exigidas para cada sistema tributario en la Operación Renta AT 2020, en el caso del AT 2021 corresponde a lo declarado en el Formulario N°22.

- En el caso de Utilidades sujetas al ISFUT determinadas al 31.12.2020 o 31.12.2021, el crédito se determinará de la división de los saldos determinados al 31.12.2020 o 2021, es decir, la tasa TEF de cada año.

- La imputación de los creditos será en primer término al crédito sin derecho a devolución.

- El CPIF señalado en el artículo 41 A LIR, no se puede deducir del ISFUT .

Artículo vigésimo quinto transitorio Ley N°21.210

Impuesto sobre las utilidades tributables en el FUT (ISFUT)

CASO
STUT superior al RAI

Ejercicio ISFUT	
Antecedentes al 31 de diciembre 2020	
STUT	35.268.000
RAI	30.257.000
SAC a partir 2017	5.718.573
SAC hasta 2016	8.812.239
TEF	0,249865
DDAN	12.035.000
REX (No renta)	20.365.000
Dividendos distribuidos (01-2021)	4.250.000
ISFUT 100% acogido	100%
Antecedentes año 2021	
RAI (31.12.2021)	12.980.000
DDAN	8.359.624
RLI AT 2022	9.086.000
Variaciones (Supuesto)	Factor
CPI - Abril	1,3%
Enero - Abril	1,2%
Enero - Diciembre	2,6%
Abril - Diciembre	1,8%
Anual	3,0%

Impuesto sobre las utilidades tributables en el FUT (ISFUT)

Artículo vigésimo quinto transitorio Ley N°21.210

Monto Susceptible al 20.04.2021	
Monto menor RAI v/s STUT (1,3%)	30.650.341
Ajuste: Dividendos actualizado (1,2%)	-4.301.000
Monto máximo	26.349.341
Cálculo impuesto	
Monto ISFUT	26.349.341
Incremento IDPC (Monto ISFUT * TEF)	6.583.778
Base ISFUT	32.933.119
Impuesto 30%	9.879.936
Menos: IDPC	-6.583.778
Impuesto a pago	3.296.158

Valores al 31.12.2021	
Monto máximo	26.791.531
CPIDPC	6.694.266
Base	
Monto Máximo (abril)	26.349.341
Monto Máximo (apertura)	26.011.195
Monto Máximo (dic.)	26.791.531
CPIDPC	
Monto Máximo (abril)	6.583.778
Monto Máximo (apertura)	6.499.287
Monto Máximo (dic.)	6.694.266

Impuesto sobre las utilidades tributables en el FUT (ISFUT)

Artículo vigésimo quinto transitorio Ley N°21.210

							TEF 0,249865	
				REX		SAC		Total
Detalle	**Control**	**RAI**	**DDAN**	**INR**	**ISFUT**	**A contar 2017**	**Hasta 2016**	**STUT**
Saldo Inicial	62.657.000	30.257.000	12.035.000	20.365.000		5.718.573	8.812.239	35.268.000
Reajuste anual 3%	1.879.710	907.710	361.050	610.950	-	171.557	264.367	1.058.040
Saldo Reajustado	64.536.710	31.164.710	12.396.050	20.975.950	-	5.890.130	9.076.606	36.326.040
ISFUT								
Reclasificación rentas (IPC anual 1,03)		-26.791.531			26.791.531			-26.791.531
Ajuste de crédito IDPC							-6.694.266	
Impuesto pagado (actualizado 1,018)	-3.355.488				-3.355.488			
Subtotal antes de imputaciones	61.181.222	4.373.179	12.396.050	20.975.950	23.436.043	5.890.130	2.382.340	9.534.509
Menos:								
Reverso RAI	-4.373.179	-4.373.179						
RAI al 31.12.2021	12.980.000	12.980.000						
DDAN al 31.12.2021	8.359.624		8.359.624					
CPIDPC RLI AT 2022						2.453.220		
Saldo antes de dividendos	78.147.667	12.980.000	20.755.674	20.975.950	23.436.043	8.343.350	2.382.340	9.534.509
Menos:								
Dividendo actualizado	-4.360.500	-4.360.500				-1.612.788		
Saldo al 31 de diciembre 2022	73.787.167	8.619.500	20.755.674	20.975.950	23.436.043	6.730.563	2.382.340	9.534.509

Efectos por el Pago del impuesto ISFUT

1) La base afecta ISFUT y CPIDPC imputado al impuesto se debe actualizar por IPC entre el mes anterior al año que precede la opción, y el mes anterior a que se declare y pague el ISFUT.

2) La base afecta ISFUT y el CPIDPC utilizado deben deflactarse por el mismo IPC para los fines de la actualización de la base imponible del ISFUT y el CPIDPC y luego aplicar la variación anual.

3) La base imponible del ISFUT, se debe rebajar de la columna RAI y el STUT e incluir en el registro REX, el CPIDPC debe ser deducido del saldo créditos generados hasta el 31.12.2016, en el SAC.

4) En caso de que corresponda pagar el impuesto ISFUT, se debe rebajar de la cantidad gravada con este impuesto (Base imponible ISFUT)

5) En el caso que el monto del CPIDPC, es superior al monto del impuesto ISFUT, correspondiente a un 30%, la diferencia se pierde.

6) Las cantidades afectadas con el ISFUT, podrán, **una vez declarado y pagado dicho tributo**, ser retiradas, remesadas o distribuidas, en la oportunidad en que el contribuyente lo estime conveniente.

7) En el caso que las utilidades gravadas con el ISFUT sean retiradas o distribuidas a un contribuyente del IDPC (contribuyente con contabilidad completa), éstas deberán ser incorporadas por el receptor en el REX., cuando sean percibidas, pudiendo ser retiradas cuando el contribuyente lo estime conveniente.

Artículo vigésimo quinto transitorio Ley N°21.210

Impuesto sobre las utilidades tributables en el FUT (ISFUT)

CASO
RAI superior al STUT

Ejercicio ISFUT	
Antecedentes al 31 de diciembre 2020	
STUT	35.268.000
RAI	36.510.545
SAC a partir 2017	6.900.493
SAC hasta 2016	8.812.239
TEF	0,249865
DDAN	12.035.000
REX (No renta)	20.365.000
Dividendos distribuidos (01-2021)	4.250.000
ISFUT 100% acogido (abril)	**100%**
Antecedentes año 2021	
RAI	12.980.000
DDAN	8.359.624
RLI AT 2022	9.086.000
Variaciones (Supuesto)	Factor
CPI - Enero	0,6%
CPI - Abril	1,3%
Enero - Abril	1,2%
Enero - Diciembre	2,6%
Abril - Diciembre	1,8%
Anual	3,0%

Impuesto sobre las utilidades tributables en el FUT (ISFUT)

Artículo vigésimo quinto transitorio Ley N°21.210

Monto Susceptible al 20.04.2021	
Monto menor RAI v/s STUT (1,3%)	35.726.484
Ajuste: Dividendos actualizado (1,2%)	-3.042.302
Monto máximo	32.684.182
Cálculo impuesto	
Monto ISFUT	32.684.182
Incremento IDPC (Monto ISFUT * TEF)	8.166.633
Base ISFUT	40.850.815
Impuesto 30%	12.255.245
Menos: IDPC	-8.166.633
Impuesto a pago	4.088.611

Ajuste UT a partir 2017	
RAI	36.510.545
STUT	35.268.000
Diferencia (apertura)	1.242.545
Diferencia (abril 1,013%)	1.258.698
Ajuste	
Dividendo (Abril 1,012%)	4.301.000
Diferencia UT. 2017	3.042.302

Valores al 31.12.2021	
Monto máximo (abr)	32.684.182
Monto máximo (apertura)	32.264.740
Monto máximo (dic.)	33.232.683
CPIDPC	
Monto máximo (abr)	8.166.633
Monto máximo (apertura)	8.061.829
Monto máximo (dic.)	8.303.684

Impuesto sobre las utilidades tributables en el FUT (ISFUT)

Artículo vigésimo quinto transitorio Ley N°21.210

TEF
0,249865

				REX		SAC		Total
Detalle	**Control**	**RAI**	**DDAN**	**INR**	**ISFUT**	**A contar 2017**	**Hasta 2016**	**STUT**
Saldo Inicial	68.910.545	36.510.545	12.035.000	20.365.000		6.900.493	8.812.239	35.268.000
Reajuste anual 3%	2.067.316	1.095.316	361.050	610.950	-	207.015	264.367	1.058.040
Saldo Reajustado	70.977.861	37.605.861	12.396.050	20.975.950	-	7.107.508	9.076.606	36.326.040
ISFUT								
Reclasificación rentas (IPC anual 1,03)		-33.232.683			33.232.683			-33.232.683
Ajuste de crédito IDPC							-8.303.684	
Impuesto pagado (actualizado 1,018)	-4.162.206				-4.162.206			
Subtotal antes de imputaciones	66.815.655	4.373.179	12.396.050	20.975.950	29.070.476	7.107.508	772.922	3.093.357
Menos:								
Reverso RAI	-4.373.179	-4.373.179						
RAI al 31.12.2021	12.980.000	12.980.000						
DDAN al 31.12.2021	8.359.624		8.359.624					
CPIDPC RLI AT 2022						2.453.220		
Saldo antes de dividendos	83.782.100	12.980.000	20.755.674	20.975.950	29.070.476	9.560.728	772.922	3.093.357
Menos:								
Dividendo actualizado	-4.360.500	-4.360.500				-1.612.788		
Saldo al 31 de diciembre 2022	79.421.600	8.619.500	20.755.674	20.975.950	29.070.476	7.947.940	772.922	3.093.357

Impuesto sobre las utilidades tributables en el FUR

Artículo vigésimo quinto transitorio Ley N°21.210

- El Artículo vigésimo quinto transitorio Ley N°21.210, permite la aplicación del ISFUT A las utilidades reinvertidas en el FUR.

- Debe tenerse presente que la Circular N°43 de 2020 instruyó que los contribuyentes tienen que mantener el registro FUR actualizado, por lo que la determinación de la base del ISFUT por las utilidades reinvertidas deberá actualizarse a la fecha en que se realice el pago de dicho impuesto.

- El reajuste debe efectuase incluso si la empresa está sujeta al régimen Pro Pyme en base a retiros o distribuciones, debido a que estas utilidades no forman parte de dicho régimen, sino que se encuentran reguladas en las normas transitorias de la Ley N°21.210

Impuesto sobre las utilidades tributables en el FUR

Artículo vigésimo quinto transitorio Ley N°21.210

Ejemplo del FUR de una sociedad formada por tres socios X, Y y Z

Detalle	CONTROL	FUT		CPIDPC	FUNT	
		C/C 21%	C/C 24%		No Renta	Exento
Socio X	1.000.000	700.000	0	186.076	300.000	0
Socio Y	2.000.000	2.000.000	0	531.646	0	0
Socio Z	600.000	0	500.000	157.895	0	100.000
Total	3.600.000	2.700.000	500.000	875.616	300.000	100.000

Nota

Monto opción ($)	1.200.000
Fecha de la opción	sept-20
IPC 2020 (sep.)	4,0%
IPC sep.-dic.	1,5%
IPC anual	5,50%

Proporción	$
Opción	1.200.000
FUT	3.200.000
%	37,5%

ISFUT aplicado al FUR

Monto opción ($)	1.200.000
Fecha de la opción	sept-20
IPC 2020 (sep.)	4,0%
IPC sep.-dic.	1,5%
IPC anual	5,50%

Proporción	$
Opción	1.200.000
FUT	3.200.000
%	37,5%

Socio	Proporción FUT 37,5%	FUT		Renta Bruta	Renta (4%) Actualizada	Impuesto ISFUT	CPIDPC Actualizado	Pago ISFUT
		C/C 21%	C/C 24%					
Socio X	262.500	69.778		332.278	345.570	103.671	72.570	31.101
Socio Y	750.000	199.367		949.367	987.342	296.203	207.342	88.861
Socio Z	187.500		59.211	246.711	256.579	76.974	61.579	15.395
Total	1.200.000	269.146	59.211	1.528.356	1.589.490	476.847	341.490	135.357

Saldo Final FUR

REGISTRO FUR Detalle	Monto Apertura	Factor IPC	Control $	FUT		CPIDPC	FUNT		Renta ISFUT
				C/C 21%	C/C 24%		No Renta	Exento	
Socio X									
FUT	1.000.000	1,055	1.055.000	738.500		196.310	316.500		0
Renta acogida ISFUT	262.500	1,055		(276.938)		(73.616)			276.938
Pago Impuesto	31.101	1,015	(31.568)						(31.568)
Total Socio X			**1.023.432**	**461.563**	**0**	**122.694**	**316.500**	**0**	**245.370**
Socio Y									
FUT	2.000.000	1,055	2.110.000	2.110.000		560.886			0
Renta acogida ISFUT	750.000	1,055		(791.250)		(210.332)			791.250
Pago Impuesto	88.861	1,015	(90.194)			0			(90.194)
Total Socio Y			**2.019.806**	**1.318.750**	**0**	**350.554**	**0**	**0**	**701.056**
Socio Z									
FUT	600.000	1,055	633.000		527.500	166.579		105.500	
Renta acogida ISFUT	187.500	1,055			(197.813)	(62.467)			197.813
Pago Impuesto	15.395	1,015	(15.626)						(15.626)
Total Socio Z			**617.374**	**0**	**329.688**	**104.112**	**0**	**105.500**	**182.187**
Saldo Total			**3.660.613**	**1.780.313**	**329.688**	**577.359**	**316.500**	**105.500**	**1.128.613**

Impuesto sobre las utilidades tributables en el FUT (ISFUT)

Artículo trigésimo noveno transitorio Ley N°21.210

Retiros o dividendos afectos al Impuesto Único de tasa 25%

a) A partir del 3 de julio del año 2019, las empresa que tenga, directa o indirectamente, **propietarios contribuyentes del IGC** y que sus propietarios, directos o indirectos, sean contribuyentes relacionados, el SII podrá revisar, las razones comerciales, económicas, financieras, patrimoniales o administrativas para que la distribución anual de utilidades en forma desproporcionada a su participación en el capital.

b) Se aplica en el caso de la imputadas al REX generadas por el pago ISFUT.

c) Si resulta desproporcionada, se aplicará a la empresa que realiza la distribución, **un impuesto único de tasa 25% sobre la parte de la distribución que corresponde al exceso sobre la participación.**

Retiros desproporcionado ISFUT
Art. 39 transitorio

EJEMPLO: Retiros desproporcionados (artículo trigésimo noveno transitorio de la Ley N° 21.210)

I. Participación en el capital:

Socio A (Padre)	70%
Socio B (Hijo)	30%

II. Retiros del ejercicio (actualizados):

03.05; Socio A	490.000	70,0%
10.09; Socio B	210.000	30,0%
	700.000	

III. Registro tributario de rentas empresariales

Detalle	Control	RAI	DDAN	REX ISFUT Ley N° 20.780/20899	SAC	
Remanentes al término del ejercicio y antes de imputación de retiros	1.300.000	300.000		1.000.000		
Menos: Retiros del ejercicio						
03.05; Socio A	-490.000	-300.000		-190.000		47,50%
10.09; Socio B	-210.000			-210.000		52,50%
Remanente final ejercicio siguiente	600.000	0	0	600.000	0	

IV. Determinación desproporcionalidad afecta al artículo 39 transitorio de la Ley N° 21.210

Detalle socios	ISFUT retirado	Proporción del ISFUT retirado que corresponde a cada socio en %	Proporción del ISFUT retirado que corresponde a cada socio en pesos	Retiros imputados al ISFUT	Desproporción retirada del ISFUT afecta a IU tasa 25% (solo diferencia positiva)	
			(1)	(2)	(1) - (2) = (3)	
03.05; Socio A	400.000	70%	280.000	190.000	90.000	(*)
10.09; Socio B	400.000	30%	120.000	210.000	-90.000	(**)
Totales		100%	400.000	400.000	0	

Retiro desproporcionado.....	90.000
Impuesto de cargo de la empresa ($90.000 x 25%).....	22.500

Retiros desproporcionado ISFUT
Art. 39 transitorio

(*) Se aclara que no tiene efecto la norma respecto de los retiros realizados por el socio A, quien retiró debajo de su participación en el capital.
(**) Si el socio B) es contribuyente del artículo 14 letra A) o D) N° 3, deberá reclasificar el retiro incorporándolo en el REX como una renta con tributación cumplida, la cual se sujetará al orden general de imputación.
(***) Gasto aceptado en virtud del N° 2 del artículo 31.

VI. Registro tributario de rentas empresariales - Empresa receptora de los retiros (AJUSTADO)

Detalle	Control	RAI	DDAN	REX	
				Rentas con tributación cumplida	
				Retiros desproporcionados (Art. 39 T, Ley N° 21.210)	ISFUT Ley N° 20.780/20899
Subtotal.....	890.000	800.000			90.000
Reclasificación de renta por concepto de retiro percibo, gravado con IU del artículo 39 Transitorio de la Ley N° 21.210, en la sociedad xxxx.				90.000	-90.000
Subtotal.....	890.000	800.000	0	90.000	0

65	Impuesto Único tasa 25% por distribuciones desproporcionadas, según artículo 39 transitorio Ley Nº 21.210	1.643	BASE IMPONIBLE			1.644	Impuesto	+